

Die temporäre Senkung der Umsatzsteuersätze - was bedeutet sie für Architekten und ihre Baustellen?

Iris M. Reuther

Nichts in dieser Welt ist sicher, außer dem Tod und den Steuern.

Benjamin Franklin

Kurzfassung

Die zum Juli 2020 und damit sehr kurzfristig anstehende temporäre Senkung der Mehrwert- bzw. Umsatzsteuersätze wirft viele Fragen auf. Vor allem erwartbare Folgen auf die Abwicklung laufender Baustellen werden in diesem Arbeitspapier skizziert.

Einleitung

Am 12.06.20 hat der Deutsche Bundestag die temporäre Senkung der Mehrwert- bzw. Umsatzsteuersätze beschlossen. Vorbehaltlich der Zustimmung des Bundesrats Ende Juni wird diese zum 01.07.20 für die Dauer eines halben Jahres in Kraft treten. Diese überraschende Änderung der Besteuerung wirft viele Fragen auf, auch für Architekten und Bauingenieure. Die Bundesarchitektenkammer hat sich umgehend zu v. a. den Auswirkungen auf Architektenverträge geäußert. Der Schwerpunkt dieses Arbeitspapiers liegt dagegen auf den erwartbaren Folgen für die Praxis in der Abwicklung laufender Baustellen. Für Bauleistungen wird der Steuersatz temporär bis zum 31.12.20 von 19 % auf 16 % gesenkt. Da auch die wirtschaftlichen Aspekte Teile des von Architekten geschuldeten Werkerfolgs sind, sollte dieses Thema umgehend in allen Projekten kommuniziert werden. Ohne den Anspruch einer juristischen oder steuerfachlichen Beratung sowie auf Vollständigkeit werden im Folgenden einige Aspekte dargestellt, für die keine Haftung und Gewähr übernommen wird.

Betroffene Arbeitsbereiche und Projekte

Architekturbüros selbst sind als Unternehmen i. d. R. zum Vorsteuerabzug berechtigt. Für das Büro selbst sowie für Bauprojekte, die mit vorsteuerabzugsberechtigten Bauherren realisiert werden, ergibt sich nur ein bürokratischer Mehraufwand. Wirtschaftlich größere Auswirkungen dagegen hat die Änderung auf die Abwicklung von Bauvorhaben mit nicht (voll) zum Vorsteuerabzug berechtigten Bauherren. Dazu gehören regelmäßig öffentliche Auftraggeber. Das Datum des Vertragsabschlusses ist ggf. zu beachten, maßgeblich für den Steuersatz ist jedoch i. d. R. der Zeitpunkt der Vollendung eines Werkes oder Gewerkes, somit regelmäßig das Datum der Abnahme einer Leistung.

Mögliche Abläufe aufgrund der anstehenden Änderung

Architekten und Ingenieure sollten ihren Bauherren im Zusammenhang mit der temporären Senkung der Umsatzsteuer nahelegen, steuerfachliche sowie ggf. baujuristische Beratung zu suchen. Derlei Beratung können und dürfen Planer und Objektüberwacher nicht leisten, allerdings besteht eine Hinweispflicht. Diese Hinweise sollten dokumentiert werden.

Um in den Vorzug des geringeren Steuersatzes zu kommen, dürften viele betroffene Bauherren ein Interesse an Abnahmen im entsprechenden Zeitraum haben. Aus einer denkbaren, bloßen Verschiebung einer formalen Abnahme in den Juli 2020 hinein kann eine nicht erwünschte, konkludente Abnahme werden. Um den Vorwurf einer missbräuchlichen Gestaltung der anstehenden steuerrechtlichen Situation zu verhindern, sind zudem nach dem 30.06.20 tatsächlich (ggf. geringfügige Rest-) Leistungen zu erbringen und dies zu dokumentieren. Die Abnahme unfertiger Leistungen vor dem 01.01.21 hingegen kann ebenfalls unerwünschte Folgen haben. Gleichwohl dürften, sofern die Vergütung nicht auf der Basis von Bruttobeträgen vereinbart wurde, folgende Schritte je nach Projekt- bzw. Bauzustand im Interesse eines nicht zum Vorsteuerabzug berechtigten Bauherrn sein:

- Anstehende Abnahmen von Gewerken erst Anfang Juli 2020 durchführen, da der Bauherr dann zumeist für die gesamte Leistung des Gewerks den verringerten Steuersatz zu entrichten hat. Bei einer Realisierung mit Kumulativleistungsträger (GU, GÜ, TU oder TÜ) gilt das analog für das gesamte Projekt.
- Teilabnahmen, also Abnahmen von in sich abgeschlossenen Teilen einzelner Gewerke, im Zeitraum zwischen dem 01.07.20 und 31.12.20 durchführen. Dabei ist zu beachten, dass diese Teilabnahmen nur steuerlich wirksam sind, wenn eine (ggf. nachträglich, jedoch vor Wirksamkeit der Änderung des Steuersatzes getroffene) Vereinbarung für die Ausführung in und Abnahme von Teilleistungen vorliegt. Bei VOB / B als Vertragsgrundlage dürfte derlei nach § 12 (2) regelmäßig gegeben sein. Dann können Teilabnahmen beispielsweise erfolgen für eine Musterfassade, einzelne Bauteile, Lose oder Titel. Einzelne Etagen eines Rohbaus dagegen gelten i. d. R. nicht als wirtschaftlich teilbare Leistungen.
- Die Zustandsfeststellung bzw. -dokumentation zum 30.06.20 und 31.12.20 für Leistungen mit zeitlichem Bezug. Das betrifft beispielsweise die Vorhaltung von Absturzsicherungen, Gerüsten, Baustelleneinrichtungen oder den Betrieb einer Wasserhaltung.
- Reine Liefer- oder Entsorgungsleistungen statt für Ende Juni erst ab Anfang Juli oder dann statt Anfang 2021 bereits im Dezember 2020 ordern. Dazu gehört vielleicht die Lieferung von Musterfliesen oder der Tausch von Baumüllcontainern. Analog gilt dies für die Ausführung von Arbeiten auf Nachweis (Regieleistungen).

Folgen für die Abrechnung

Aus vor genannten Schritten resultieren je nach Situation verschiedene Szenarien.

Bei einem sehr hohen Stand bisher geleisteter Abschlagszahlungen ist bei einer Abnahme Anfang Juli denkbar, dass sich aufgrund des um 3 % geringeren Steuersatzes brutto ein Schlusszahlungsanspruch des Auftragnehmers ergibt, der geringer ist als die Summe der geleisteten Abschläge (Überzahlung).

Teilabnahmen sowie Zustandsfeststellungen, Belege für Lieferleistungen oder im Fall von Arbeiten auf Nachweis auch Stundenlohnzettel im zeitlichen Geltungsbereich des gesenkten Steuersatzes ermöglichen Teilschlussrechnungen. Diese sind oft die einzig praktikable Art des Umgangs mit einer Änderung des Steuersatzes während der Ausführung, jedoch mit Mehraufwand sowohl für die Unternehmer als auch die Objektüberwachung verbunden. Für die in dieser Leistungsphase tätigen Architekten und Ingenieure ist dieser vor allem in zwei Bereichen zu erwarten.

Erstens sind Teilschlussrechnungen mit verschiedenen Mehrwertsteuersätzen nicht gängig. Aufgrund der angekündigt geringen Dauer der Senkung des Steuersatzes bedarf es bei entsprechender Ausführungszeit evtl. sogar zwei pro Auftrag. Möglicherweise sind vor allem kleinere Auftragnehmer aufgrund der sehr geringen Vorlaufzeit dieser Änderung mit dem Aufstellen solcher Rechnungen anfangs überfordert. Daraus kann sich Beratungsbedarf ergeben. Die korrekte Aufstellung von Rechnungen liegt letztlich auch im Interesse derer, denen die Prüfung derselben obliegt. Zweitens kann eben diese Prüfung zu Herausforderungen führen. Sie bedarf bei der händischen Bearbeitung der papierenen Fassungen „nur“ etwas mehr Sorgfalt. Die digitale Abrechnung dagegen kann je nach verwendeter Software und Anforderung des (öffentlichen) Bauherrn neue Lösungen verlangen. Beispielsweise tragen Teilschlussrechnungen in solchen Fällen meist nicht nur ein Datum, sondern eines, das für den Steuersatz und ein weiteres, das für das Zahlungsziel maßgeblich ist. Daran sind Formblätter etc. anzupassen.

Folgen für nicht nur die Kostenverfolgung

Das vor genannte hat bei den betroffenen Bauvorhaben Auswirkungen auf die Kostenverfolgung und -feststellung. Insbesondere bei Prognosen dahingehend, welche Teilleistungen mit geringerem Steuersatz zu beaufschlagen sind, sollte Vorsicht walten. Selbst geringe Verzögerungen, wie sie witterungsbedingt zum Jahresende nicht selten eintreten, können in diesem Sommer geweckte Erwartungen dann leicht wieder zunichtemachen.

Zu beachten sind auch anderweitige Folgen durch Teilabnahmen. Neben der Beweislastumkehr ist das Verfolgen einer größeren Zahl von Gewährleistungsfristen ein Aspekt. Weiter denkbar sind eine Verringerung in der Höhe bei Vertragserfüllungs- oder ein Tausch zu Mängelansprüche-Bürgschaften in Etappen.

Als primus inter pares sollten Architekten die mit-betroffenen Fachplaner einbinden und auf die erforderlichen Hinweise an und Abstimmungen mit dem Bauherrn aufmerksam machen. Nicht zuletzt betrifft die temporäre Senkung des Umsatzsteuersatzes auch ggf. Leistungen nach HOAI und AHO, somit weitere Kostengruppen nach DIN 276.

Einwände und Fazit

Bisher hat die erwartete temporäre Senkung der Umsatzsteuer noch keine Gültigkeit. Das Bundesministerium der Finanzen hat in seinem veröffentlichten Entwurf eines Anwendungserlasses bereits Vereinfachungen in Aussicht gestellt, gerade auch für die Abgrenzung von Leistungen. Angesichts noch ausstehender Vorgaben aufgrund des überraschenden Vorhabens war es für die den öffentlichen Bauherren übergeordneten Stellen bisher nicht möglich, Ausführungs- oder Durchführungsverordnungen zu erstellen. Ohne solche Bestimmungen könnten freiberuflich Tätige nun mangels klarer Anweisung bei öffentlichen Bauprojekten erst einmal abwarten. Auch bei sich in der Ausführung befindlichen Bauprojekten für nicht vorsteuerabzugsberechtigte Bauherren wäre eine solche Haltung denkbar.

Sie ist nicht jedoch empfehlenswert. Wenngleich blinder Aktionismus fehl am Platze ist, so obliegt dem Architekten als Treuhänder des Bauherrn doch der Hinweis auf die anstehende Änderung. Darüber hinaus empfiehlt es sich bei laufenden Baustellen, sowohl Ende Juni als auch Ende Dezember eine Dokumentation des Bauzustands anzufertigen. Der Aufwand, eine Serie aussagekräftiger und zuordenbarer Fotos mit Datumsstempel zu erstellen, dürfte zumeist überschaubar sein. Er wird sich dann auszahlen, wenn man zu einem späteren Zeitpunkt diese Aufnahmen vorlegen kann und dann mit diesen Belegen den absehbaren Vorwürfen eines Versäumnisses oder gar Verschuldens zuvorkommt. Für ein gutes Verhältnis zum Bauherrn bzw. Auftraggeber ist eine solcher Beweis des Bauzustands ohnehin vorteilhaft.

Es empfiehlt sich deshalb gerade jetzt vorausschauendes Handeln. In der gegenwärtigen Situation können die in der Objektüberwachung tätigen Architekten und Ingenieure auch durch eine Dokumentation des Bauzustandes zeigen, dass sie heute schon an morgen zu denken in der Lage sind.



Verfasserin

Iris M. Reuther ist Architektin und Sachverständige für Schäden an Gebäuden. Ihre Expertise ist geprägt durch langjährige Berufstätigkeit in der Objektüberwachung öffentlicher Bauvorhaben, vor allem des Gesundheitswesens. Sie hat ein Faible für die praxisorientierte Forschung und Lehre, ist derzeit in einem Architekturbüro tätig und hat einen Lehrauftrag an der Fakultät Architektur und Bauingenieurwesen der FHWS, der Hochschule für angewandte Wissenschaften Würzburg-Schweinfurt.

Quellen

- Bundesarchitektenkammer. (4. Juni 2020). Ergebnisse des Koalitionsausschuss zum Konjunkturpaket am 3. Juni 2020. Abgerufen am 15. Juni 2020 von <https://www.bak.de/w/files/bak/02architekten/wirtschaft/koalitionsausschuss-konjunkturpaket-03-06-2020-1.pdf>
- Bundesarchitektenkammer. (23. Juni 2020). Fragen und Antworten zur temporären Mehrwertsteuersenkung bei Architektenverträgen. Abgerufen am 25. Juni 2020 von <https://www.bak.de/w/files/bak/02architekten/coronavirus/fragen-zur-temporaeren-mehrwertsteuersenkung-stand-23.6.2020.pdf>
- Bundesministerium der Finanzen. (Juni 2020). Entwurf des Anwendungserlasses. Abgerufen am 25. Juni 2020 von https://www.bak.de/w/files/bak/02architekten/coronavirus/anlage_entwurf.pdf
- Deutscher Vergabe- und Vertragsausschuss für Bauleistungen. (2019). Vergabe- und Vertragsordnung für Bauleistungen (VOB). (Beuth Verlag, Hrsg.) Köln: Verlagsgesellschaft Rudolf Müller.
- Radeisen, R.-R. (Juni 2020). Absenkung der Umsatzsteuer - zur temporären Steuersatzsenkung 2020. Merkblatt Nr. 1960.1. Berlin: DWS Steuerberater Medien Verlag.
- Radeisen, R.-R. (25. Juni 2020). Herausforderungen durch die Absenkung des Umsatzsteuersatzes 2020. Abgerufen am 25. Juni 2020 von https://www.haufe.de/steuern/gesetzgebung-politik/absenkung-des-mehrwertsteuersatzes-2020-probleme-in-der-praxis_168_517790.html#!